Downloaded via the EU tax law app / web

Edizzjoni Provvi?orja

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Ir-Raba’ Awla)

8 ta’ Lulju 2021 (*)

“Rinviju g?al de?i?joni preliminari – Direttiva 2006/112/KE – Taxxa fuq il-valur mi?jud (VAT) – E?enzjonijiet – Artikolu 135(1)(a) – Kun?etti ta’ tran?azzjonijiet ta’ ‘assigurazzjoni’ u ‘servizzi relatati ta’ brokers u ta’ a?enti tal-assigurazzjoni’ – Artikolu 174(2) – Dritt g?al tnaqqis – Tnaqqis pro rata – Estensjoni tal-garanzija li tirrigwarda apparati elettrodomesti?i u tag?mir ie?or fil-qasam tal-informatika u tat-telekomunikazzjoni – Kun?ett ta’ ‘tran?azzjonijiet finanzjarji’”

Fil-Kaw?a C?695/19,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skont l?Artikolu 267 TFUE, imressqa mit-Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (it-Tribunal tal-Arbitra?? Fiskali (?entru ta’ Arbitra?? Amministrattiv – CAAD), il-Portugall) permezz ta’ de?i?joni tal-10 ta’ Settembru 2019, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fl-20 ta’ Settembru 2019, fil?pro?edura

Rádio Popular – Electrodomésticos, SA

vs

Autoridade Tributária e Aduaneira,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (Ir-Raba’ Awla),

komposta minn M. Vilaras, President tal-Awla, N. Piçarra, D. Šváby, S. Rodin (Relatur) u K. Jürimäe, Im?allfin,

Avukat ?enerali: H. Saugmandsgaard Øe,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?al Rádio Popular – Electrodomésticos, SA, minn A. M. Rosa da Silva Garcia, advogada,

– g?all-Gvern Portugi?, minn L. Inez Fernandes, R. Campos Laires, A. Homem u P. Barros da Costa, b?ala a?enti,

– g?all-Gvern Elleniku, minn M. Tassopoulou, I. Kotsoni, u K. Georgiadis, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn M. Afonso u L. Lozano Palacios, b?ala a?enti,

wara li rat id-de?i?joni, me?uda wara li nstema’ l-Avukat ?enerali, li l-kaw?a tinqata’ ming?ajr konklu?jonijiet,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 174(2)(a) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (?U 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-?U 2007, L 335, p. 60, iktar ’il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta’ kaw?a bejn Rádio Popular – Electrodomésticos, SA (iktar ’il quddiem “Rádio Popular”) u l-Autoridade Tributária e Aduaneira (l-Awtorità Fiskali u Doganali, il-Portugall) (iktar ’il quddiem l-“AT”) dwar it-tnaqqis, minn Rádio Popular, tat-taxxa tal-input im?allsa g?at-twettiq tat-tran?azzjonijiet tal-bejg? ta’ estensjonijiet ta’ garanzija.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Skont it-tieni subparagrafu tal-Artikolu 1(2) tad-Direttiva tal-VAT:

“Fuq kull transazzjoni, il-VAT, kalkulata fuq il-prezz tal–merkanzija jew tas-servizzi bir-rata applikabbli g?at-tali merkanzija jew servizzi, g?andha tkun imposta wara t-tnaqqis ta' l-ammont tal-VAT li qed jin?arr direttament mid-diversi komponenti tal-prezz.”

4 L-Artikolu 135(1) tad-Direttiva 2006/112, li jinsab fil-Kapitolu 3, intitolat “E?enzjonijiet g?al attivitajiet o?rajn”, tat-Titolu IX ta’ din id-direttiva, jipprevedi:

“L-Istati Membri g?andhom je?entaw it-transazzjonijiet li ?ejjin:

(a) [tran?azzjonijiet ta’] assigurazzjoni u transazzjonijet ta’ ri-assigurazzjoni, inklu?i servizzi relatati mwettqa mill-brokers ta’ l-assigurazzjoni u l-a?enti ta’ l-assigurazzjoni;

(b) l-g?oti u n-negozjar ta’ kreditu u l-immani??jar tal-kreditu mill-persuna li tag?tih;

(?) in-negozju ta' kwalunkwe negozjar f'garanziji ta' kreditu jew kwalunkwe garanzija g?all-flus o?ra u l-immani??jar ta' garanziji tal-kreditu mill-persuna li qed tag?ti l-kreditu;

(d) transazzjonijet, inklu? negozjar, li jikkon?ernaw kontijiet ta' depo?itu u kontijiet kurrenti, pagamenti, trasferimenti, debiti, ?ekkijiet u strumenti o?rajn negozzjabbli, imma esklu?a l-kollezzjoni tad-debitu;

(e) transazzjoniet, inklu? negozjar, li jikkon?erna l-munita, karti tal-flus u muniti u?ati b?ala valuta legali, bl-e??ezzjoni ta' o??etti tal-kollezzjoni, ji?ifieri, deheb, fidda u muniti o?rajn tal-metall jew karti tal-flus li normalment m'humiex u?ati b?ala valuta legali jew muniti b'interess numismatiku;

(f) transazzjonijet, inklu? negozjar i?da mhux l-immani??jar jew i?-?amma fi?-?gur, f'ishma, interessi f'kumpanniji jew asso?jazzjonijet, obbligazzjonijiet (debentures) u sigurtajiet o?rajn, i?da esklu?i dokumenti li jistabbilixxu titolu g?al merkanzija, u d-drittijiet jew sigurtajiet imsemmija fl-Artikolu 15(2);

(g) mani??jar ta’ fondi spe?jali ta’ investiment kif definiti mill-Istati Membri;

[…]”

5 L-Artikolu 173 tal-imsemmija direttiva jipprovdi:

“1. Fil-ka? ta’ merkanzija jew servizzi u?ati minn persuna taxxabbli kemm g?al transazzjonijiet li fir-rigward tag?hom il-VAT tista' titnaqqas skont l-Artikoli 168, 169 u 170, u g?al transazzjonijiet li fir–rigward tag?hom il-VAT ma titnaqqasx, it-tali proporzjon biss tal-VAT li hi attribwibbli g?at-transazzjonijiet ta’ qabel g?andha l-possibbiltà li ti?i mnaqqsa.

Il–proporzjon li jista’ jitnaqqas g?andu jkun stabbilit, skond l-Artikoli 174 u 175, g?at-transazzjonijiet taxxabbli kollha mwettqa mill-persuna taxxabbli.

2. L-Istati Membri jistg?u jie?du l-mi?uri li ?ejjin:

(a) jawtorizzaw lill-persuna taxxabbli biex tistabbilixxi proporzjon g?al kull settur tan-negozju tieg?u, sakemm kontijiet separati huma mi?muma g?al kull settur;

(b) je?tie?u li l-persuna taxxabbli tiddetermina proporzjon g?al kull settur tan-negozju tieg?u u biex i??omm kontijiet separati g?al kull settur;

(?) jawtorizzaw jew je?tie?u li l-persuna taxxabbli tag?mel it-tnaqqis abba?i ta’ l-u?u ta’ parti jew tat-totalità tal-merkanzija u s-servizzi;

[…]”

6 L-Artikolu 174(1) u (2) tal-istess direttiva jipprevedi:

“1. Il-proporzjon li jista’ jitnaqqas g?andu jkun mag?mul minn frazzjoni li jinkludi l-ammonti li ?ejjin:

(a) b?ala numeratur, l-ammont totali, ming?ajr VAT, tal-bejg? kull sena attribwibbli g?al transazzjonijet li fuqhom il-VAT tista' titnaqqas skond l-Artikoli 168 u 169;

(b) b?ala denominatur, l-ammont totali, esklu?iv mill-VAT, tal-bejg? kull sena attribwibbli g?at-transazzjonijiet inklu?i fin-numeratur u g?al transazzjonijiet li fir-rigward tag?hom il-VAT ma tistax titnaqqas.

[…]

2. B?ala deroga mill-paragrafu 1, l-ammonti li ?ejjin g?andhom ikunu esklu?i mill-kalkulazzjoni tal-proporzjon li jista’ jitnaqqas:

(a) l-ammont ta’ bejg? attribwibbli lil provvisti ta’ merkanzija kapitali u?ata mill-persuna taxxabbli g?all-iskopijiet tan-negozju tag?ha;

(b) l-ammont ta’ bejg? attribwibbli g?al transazzjonijet dwar beni immobbli an?illari u transazzjonijiet finanzjarji;

(?) l-ammont ta’ bejg? attribwibbli g?at-transazzjonijet spe?ifikati fil-punti (b) sa (g) ta’ l-Artikolu 135(1), safejn dawn it-transazzjonijiet huma an?illari.”

Id-dritt Portugi?

7 L-Artikoli 9 u 23 tal-Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (il-Kodi?i tat-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud, iktar ’il quddiem il-“Kodi?i tal-VAT”), fil-ver?joni tag?hom applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali, jittrasponu fid-dritt Portugi? id-dispo?izzjonijiet tad-Direttiva tal-VAT imsemmija fil-punti 3 sa 6 ta’ din is-sentenza.

Il-kaw?a prin?ipali u d-domanda preliminari

8 Rádio Popular hija kumpannija b'responsabbiltà limitata li l-attività prin?ipali tag?ha tikkonsisti fil-bejg? ta' apparati elettrodomesti?i u tag?mir ie?or fil-qasam tal-informatika u tat-telekomunikazzjoni.

9 Barra minn hekk, hija tipproponi lix-xerrejja tal-o??etti tag?ha numru ta' servizzi addizzjonali b?al, b'mod partikolari, l-estensjoni tal-garanzija fuq l-o??etti mixtrija. Din l-estensjoni tirri?ulta minn kuntratt ta' assigurazzjoni li permezz tieg?u l-impri?a ta' assigurazzjoni tiggarantixxi lix-xerrej, fil-ka? ta' in?ident, il-kumpens tal-o??ett mixtri, jew, eventwalment, is-sostituzzjoni tieg?u, matul perijodu li jmur lil hinn mill-perijodu kopert mill-garanzija pprovduta mill-manifattur. Dan il-kuntratt ta' assigurazzjoni huwa konklu? bejn impri?a ta' assigurazzjoni u x-xerrejja tal-o??etti mibjug?a minn Rádio Popular.

10 B?ala intermedjarja fil-bejg? ta' prodotti ta' assigurazzjoni, Rádio Popular tiffattura lill-klijent, b?ala korrispettiv g?all-estensjoni tal-garanzija mog?tija, ammont li ji?died mal-prezz tal-o??ett mixtri. L-attività ta' bejg? ta' estensjonijiet ta' garanzija b'hekk isse?? meta jinbieg?u o??etti u ssir billi jintu?aw, b?ala prin?ipju, l-istess ri?orsi materjali u personali b?al dawk u?ati g?al dan il-bejg? ta' o??etti.

11 Peress li kkunsidrat li l-bejg? ta' estensjonijiet ta' garanzija jikkostitwixxi tran?azzjonijiet ta' assigurazzjoni e?entati mill-VAT, Rádio Popular ma llikwidatx il-VAT relatata ma' dan il-bejg? i?da madankollu naqqset integralment il-VAT tal-input im?allsa g?all-attività kollha tag?ha matul is-snin 2014 sa 2017.

12 Wara l-kontrolli mwettqa mill-AT f'Rádio Popular relatati ma' dawn is-snin finanzjarji, din l-awtorità kkonkludiet li din il-kumpannija kienet ?baljat meta naqqset il-VAT kollha m?allsa matul l-imsemmija snin, min?abba li t-tran?azzjonijiet ta' bejg? ta' estensjonijiet ta' garanzija mwettqa minn Rádio Popular kienu e?entati mill-VAT u g?alhekk ma kinux jag?tu dritt g?al tnaqqis tal-VAT. Peress li t-taxxa m?allsa fuq l-akkwist ta' o??etti u ta' servizzi b'u?u m?allat tista' titnaqqas biss proporzjonalment g?all-ammont annwali tat-tran?azzjonijiet li jag?tu dritt g?al tnaqqis, l-imsemmija awtorità wettqet, fir-rigward ta' Rádio Popular, erba' likwidazzjonijiet tal-VAT u interessi kumpensatorji, g?al ammont totali ta' EUR 356 433.05.

13 Wara li Rádio Popular talbet it-twaqqif ta' tribunal ta' arbitra?? kolle?jali sabiex ti?i kkonstatata l-illegalità ta' dawn il-likwidazzjonijiet, it-Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (it-Tribunal ta' Arbitra?? fil-Qasam Fiskali (i?-?entru ta' Arbitra?? Amministrattiv – CAAD), il-Portugall) iddikjara li kien ikkostitwit fil-11 ta' April 2019.

14 Skont dan il-tribunal, huwa stabbilit bejn il-partijiet fil-kaw?a prin?ipali li l-attività ta' Rádio Popular li tikkonsisti fil-bejg? ta' estensjonijiet ta' garanzija tibbenefika mill-e?enzjoni dwar it-tran?azzjonijiet ta' assigurazzjoni, prevista fl-Artikolu 135(1)(a) tad-Direttiva tal-VAT, li ?iet trasposta fil-Kodi?i tal-VAT. Peress li din il-parti tat-tran?azzjonijiet imwettqa minn Rádio Popular ma tag?tix, g?aldaqstant, dritt g?al tnaqqis, il-qorti tar-rinviju tindika li, b?ala prin?ipju, g?andu jsir tnaqqis *pro rata,* kif previst, g?al o??etti jew servizzi b'u?u m?allat, fl-Artikoli 173 u 174 ta' din id-direttiva.

15 Madankollu Rádio Popular issostni li t-tran?azzjonijiet ta' bejg? ta' estensjonijiet ta' garanzija huma "tran?azzjonijiet finanzjarji" ta' natura an?illari meta mqabbla mal-attività prin?ipali ta' bejg? ta' apparati elettrodomesti?i u ta' tag?mir ie?or fil-qasam tal-informatika u tat-telekomunikazzjoni, b'tali mod li, skont l-e??ezzjoni prevista kemm fl-Artikolu 23(5) tal-Kodi?i tal-VAT kif ukoll fl-Artikolu 174(2)(b) u (?) tad-Direttiva tal-VAT, l-ammont relatat ma' dawk it-tran?azzjonijiet g?andu ji?i

injorat g?all-finijiet tal-kalkolu tal-proporzjon li jista' jitnaqqas. Fil-fatt, il-kun?ett ta' "tran?azzjonijiet finanzjarji", fis-sens ta' dawn id-dispo?izzjonijiet, g?andu ji?i interpretat b'mod wiesa', ta?t piena ta' ksur tal-prin?ipju fundamentali ta' newtralità li jirregola din id-direttiva kif ukoll tal-prin?ipju ta' nuqqas ta' distorsjoni tal-kompetizzjoni.

16 Min-na?a l-o?ra, l-AT issostni li l-imsemmija tran?azzjonijiet la jistg?u ji?u kklassifikati b?ala "tran?azzjonijiet finanzjarji" u lanqas b?ala "tran?azzjonijiet an?illari" fis-sens tal-imsemmija dispo?izzjonijiet. F'dan ir-rigward, hija tindika, minn na?a, li t-tran?azzjonijiet ta' assigurazzjoni, b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, ma jistg?ux ji?u assimilati ma' "tran?azzjonijiet finanzjarji", peress li d-Direttiva tal-VAT tag?mel distinzjoni ?ara bejn dawn i?-?ew? kun?etti. Min-na?a l-o?ra, fid-dawl tas-sentenza tad-29 ta' April 2004, EDM (C?77/01, EU:C:2004:243), it-tran?azzjonijiet ta' bejg? ta' estensjonijiet ta' garanzija ma humiex "tran?azzjonijiet an?illari".

17 F'dan ir-rigward, l-AT tirrileva, b'mod partikolari, li l-bejg? ta' estensjonijiet ta' garanzija jsir b'mod abitwali minn Rádio Popular u li dan jag?tiha qlig? ta' madwar 35 % tal-ammont im?allas minn kull xerrej ta' estensjoni ta' garanzija, filwaqt li dan il-benefi??ju huwa ne?essarju g?all-vijabbiltà ekonomika tag?ha.

18 Il-qorti tar-rinviju tqis li l-evalwazzjoni tal-AT li dan il-bejg? ma g?andux natura an?illari meta mqabbel mal-bejg? ta' apparati elettrodomesti?i u ta' tag?mir ie?or fil-qasam tal-informatika u tat-telekomunikazzjoni hija vvizzjata bi ?balji ta' fatt u ta' li?i. Hija tindika wkoll li ma ?iex ipprovat li l-vijabbiltà ekonomika ta' Rádio Popular tiddependi mill-bejg? ta' estensjonijiet ta' garanzija. Filwaqt li tfakkar fil-?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja dwar is-servizzi an?illari, dik il-qorti tosserva, b'mod partikolari, li hija biss per?entwali ?g?ira, stmata g?al 0.62 % tal-valur totali tal-o??etti jew tas-servizzi akkwistati minn Rádio Popular g?at-tkomplija tal-attività tag?ha, li huwa attribwibbli g?at-tran?azzjonijiet ta' bejg? ta' estensjonijiet ta' garanzija.

19 Fi kwalunkwe ka?, tqum il-kwistjoni dwar jekk dawn it-tran?azzjonijiet jistg?ux ji?u kklassifikati b?ala "transazzjonijiet finanzjarji", fis-sens tal-Artikolu 174(2)(b) u (?) tad-Direttiva tal-VAT, moqri flimkien mal-Artikolu 135(1)(b) u (?) ta' din id-direttiva. Il-qorti tar-rinviju tqis li qari flimkien tal-imsemmija dispo?izzjonijiet juri li l-ammonti relatati ma' tran?azzjonijiet ta' assigurazzjoni ma humiex esklu?i mill-kalkolu tal-proporzjon imnaqqas.

20 F'dawn i?-?irkustanzi, it-Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (it-Tribunal tal-Arbitra?? fil-Qasam Fiskali (i?-?entru ta' Arbitra?? Amministrattiv – CAAD)) idde?ieda li jissospendi l-pro?eduri quddiemu u li jag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari li ?ejja:

"It-tran?azzjonijiet ta' intermedjazzjoni fil-bejg? ta' estensjonijiet ta' garanzija fuq apparati elettrodomesti?i, imwettqa minn persuna su??etta g?all-VAT li l-attività prin?ipali tag?ha hija l-bejg? ta' apparati elettrodomesti?i lill-konsumatur, jikkostitwixxu tran?azzjonijiet finanzjarji jew huma ekwiparabbli g?alihom bis-sa??a tal-prin?ipji ta' newtralità u ta' nuqqas ta' distorsjoni tal-kompetizzjoni, b'effett tal-esklu?joni tal-ammont ta' kalkolu tieg?u tal-pro rata tat-tnaqqis, skont l-Artikolu 135(1)(b) u/jew (?) tad-Direttiva [tal-VAT]?"

Fuq id-domanda preliminari

21 Preliminarjament, g?andu ji?i rrilevat li, minbarra l-Artikolu 135(1)(b) u (?) tad-Direttiva tal-VAT, li huwa direttament imsemmi mill-qorti tar-rinviju fid-domanda tag?ha, l-Artikolu 174 ta' din id-direttiva, li jirrigwarda l-metodu ta' kalkolu tal-proporzjon li jista' jitnaqqas, g?andu wkoll jittie?ed inkunsiderazzjoni sabiex ting?ata risposta g?al din id-domanda.

22 B'mod partikolari, il-paragrafu 2 ta' dan l-a??ar artikolu jipprevedi, g?al ?erti tran?azzjonijiet,

b’mod partikolari g?al tran?azzjonijiet ta’ natura an?illari, deroga mill-metodu ta’ kalkolu tal-proporzjon li jista’ jitnaqqas, kif previst fil-paragrafu 1 ta’ dan l-artikolu, li skontha l-ammont tad-d?ul mill-bejg? relatat ma’ dawn it-tran?azzjonijiet g?andu ji?i esklu? mid-denominatur tal-frazzjoni u?ata g?all-kalkolu tal-proporzjon imnaqqas imsemmi fl-imsemmi paragrafu 1.

23 F’dawn i?-?irkustanzi, id-domanda mag?mula g?andha tinftiehem li hija inti?a sabiex ji?i ddeterminat, essenzjalment, jekk l-Artikolu 174(2)(b) u (?) tad-Direttiva tal-VAT, moqri flimkien mal-Artikolu 135(1) ta’ din id-direttiva, g?andux ji?i interpretat fis-sens li japplika g?al tran?azzjonijiet ta’ intermedjazzjoni fil-bejg? ta’ estensjonijiet ta’ garanzija li jitwettqu minn persuna taxxabbli fil-kuntest tal-attività prin?ipali tag?ha li tikkonsisti fil-bejg? lill-konsumaturi ta’ apparati elettrodomesti?i u ta’ tag?mir ie?or fil-qasam tal-informatika u tat-telekomunikazzjoni, u jekk, g?aldaqstant, id-d?ul mill-bejg? g?andux ji?i esklu? mid-denominatur tal-frazzjoni u?ata g?all-kalkolu tal-proporzjon imnaqqas previst fl-Artikolu 174(1) tad-Direttiva tal-VAT.

24 Sabiex ting?ata risposta g?al din id-domanda, g?andu ji?i rrilevat, qabel kollox, li l-partijiet fil-kaw?a prin?ipali jaqblu li t-tran?azzjonijiet ta’ intermedjazzjoni fil-bejg? ta’ estensjonijiet ta’ garanzija, b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, jaqg?u ta?t l-Artikolu 135(1)(a) ta’ din id-direttiva u huma, g?alhekk, e?entati mill-VAT.

25 Madankollu, g?andu ji?i kkonstatat li, fost it-tran?azzjonijiet koperti mid-deroga prevista fl-Artikolu 174(2) tad-Direttiva tal-VAT, ma jinsabux it-tran?azzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 135(1)(a) ta’ din id-direttiva.

26 G?aldaqstant, g?andu ji?i vverifikat, fl-ewwel lok, jekk tran?azzjonijiet b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jaqg?ux ta?t l-Artikolu 135(1)(a) tad-Direttiva tal-VAT. Jekk dan jirri?ulta li huwa l-ka?, ikun hemm lok, fit-tieni lok, li ji?i ddeterminat jekk tali tran?azzjonijiet jistg?ux, madankollu, jaqg?u ta?t il-paragrafu (2)(b) jew (?) tal-Artikolu 174 ta’ din id-direttiva, b’tali mod li l-ammont tad-d?ul mill-bejg? relatat ma’ dawn it-tran?azzjonijiet g?andu ji?i esklu? mid-denominatur tal-frazzjoni u?ata g?all-kalkolu tal-proporzjon imnaqqas previst fil-paragrafu 1 ta’ dan l-artikolu.

27 F’dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li t-termini u?ati sabiex jindikaw l-e?enzjonijiet imsemmija fl-Artikolu 1(1) ta’ din id-direttiva g?andhom ji?u interpretati b’mod restrittiv, peress li dawn l-e?enzjonijiet jikkostitwixxu derogi mill-prin?ipju ?enerali li l-VAT tin?abar fuq kull provvista ta’ servizzi mwettqa bi ?las minn persuna taxxabbli (sentenza tat-8 ta’ Ottubru 2020, United Biscuits (Pensions Trustees) u United Biscuits Pension Investments, C?235/19, EU:C:2020:801, punt 29).

28 Skont l-Artikolu 135(1)(a) tad-Direttiva 2006/112/KE, l-Istati Membri g?andhom je?entaw, minn na?a, it-“[tran?azzjonijiet ta’] assigurazzjoni u transazzjonijet ta’ ri-assigurazzjoni, inklu?i servizzi relatati mwettqa mill-brokers ta’ l-assigurazzjoni u l-a?enti ta’ l-assigurazzjoni”.

29 Skont il-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, tran?azzjoni ta’ assigurazzjoni hija kkaratterizzata, b’mod ?eneralment irrikonoxxut, mill-fatt li l-assiguratur jintrabat, permezz tal-?las minn qabel ta’ primjum, li jipprovdi lill-persuna assigurata, fil-ka? ta’ twettiq tar-riskju kopert, is-servizz miftiehem matul il-konklu?joni tal-kuntratt. Huma jimplikaw min-natura tag?hom l-e?istenza ta’ relazzjoni kuntrattwali bejn il-fornitur tas-servizz ta’ assigurazzjoni u l-persuna li r-riskji tag?ha jkunu koperti mill-assigurazzjoni, ji?ifieri l-assigurat (sentenzi tas-17 ta’ Marzu 2016, Aspiro, C?40/15, EU:C:2016:172, punti 22 u 23, kif ukoll tal-25 ta’ Marzu 2021,Q?GmbH (Assigurazzjoni g?ar-riskji spe?jali), C?907/19, EU:C:2021:237, punt 32).

30 Issa, f’dan il-ka?, mill-informazzjoni pprovduta mill-qorti tar-rinviju jirri?ulta li Rádio Popular ma hijiex hija stess marbuta bil-kuntratt ta’ assigurazzjoni li jipprevedi l-estensjoni ta’ garanzija favur xerrejja ta’ apparati elettrodomesti?i u tag?mir ie?or fil-qasam tal-informatika u tal-komunikazzjoni elettronika b?ala persuni assigurati, i?da ta?ixxi biss b?ala intermedjarju bejnhom

u bejn assiguratur li mieg?u dan il-kuntratt huwa konklu? u li huwa responsabbli, barra minn hekk, mill-kopertura tar-riskju hekk assigurat.

31 Madankollu, g?andu ji?i e?aminat jekk tran?azzjonijiet b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jikkostitwixxux “servizzi relatati mwettqa mill-brokers ta’ l-assigurazzjoni u l-a?enti ta’ l-assigurazzjoni”, fis-sens tal-Artikolu 135(1)(a) tad-Direttiva tal-VAT.

32 F’dan ir-rigward, kif jirri?ulta mill-kliem tal-imsemmija dispo?izzjoni, l-e?enzjoni ta’ dawn is-servizzi hija su??etta g?all-osservanza ta’ ?ew? kundizzjonijiet kumulattivi: minn na?a, l-imsemmija servizzi g?andhom ikunu “relatati” ma’ tran?azzjonijiet ta’ assigurazzjoni u, min-na?a l-o?ra, g?andhom jitwettqu “mill-brokers ta’ l-assigurazzjoni u l-a?enti ta’ l-assigurazzjoni” (sentenza tal-25 ta’ Marzu 2021, Q?GmbH (Assigurazzjoni g?ar-riskji spe?jali), C?907/19, EU:C:2021:237, punt 34).

33 Fir-rigward tal-ewwel wa?da minn dawn il-kundizzjonijiet, g?andu jitfakkar li l-Qorti tal-?ustizzja dde?idiet li t-terminu “relatati” huwa wiesa’ bi??ejjed sabiex ikopri servizzi differenti li jikkontribwixxu g?at-twettiq ta’ tran?azzjonijiet ta’ assigurazzjoni u, b’mod partikolari, ir-regolazzjoni tal-in?identi, li jikkostitwixxi wa?da mill-partijiet essenzjali ta’ dawn it-tran?azzjonijiet (sentenza tas-17 ta’ Marzu 2016, Aspiro, C?40/15, EU:C:2016:172, punt 33).

34 Peress li mid-deskrizzjoni tal-fatti mag?mula mill-qorti tar-rinviju jirri?ulta li l-provvista inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tikkonsisti, essenzjalment, fil-bejg? ta’ estensjonijiet ta’ garanzija li jirrigwardaw o??etti mixtrija, li jippre?enta ru?u fil-forma ta’ kuntratt ta’ assigurazzjoni kif huwa kkaratterizzat fil-punt 32 ta’ din is-sentenza, tali provvista g?andha titqies li hija relatata ma’ tran?azzjoni ta’ assigurazzjoni, fis-sens tal-Artikolu 135(1)(a) tad-Direttiva tal-VAT.

35 Fir-rigward tat-tieni wa?da mill-imsemmija kundizzjonijiet, sabiex ji?i ddeterminat jekk is-servizzi li g?alihom tintalab l-e?enzjoni skont l-Artikolu 135(1)(a) tad-Direttiva tal-VAT humiex imwettqa minn broker jew intermedjarju tal-assigurazzjoni, wie?ed ma g?andux jibba?a ru?u fuq il-kwalità formali tal-fornitur, i?da g?andu je?amina l-kontenut stess ta’ dawn is-servizzi (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tal-25 ta’ Marzu 2021, Q?GmbH (Assigurazzjoni g?ar-riskji spe?jali), C?907/19, EU:C:2021:237, punt 36 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

36 Fil-kuntest ta’ dan l-e?ami, g?andu ji?i vverifikat jekk i?-?ew? kriterji humiex issodisfatti. Fl-ewwel lok, il-fornitur g?andu jkollu relazzjoni mal-assiguratur u mal-assigurat, peress li din ir-relazzjoni tista’ tkun indiretta biss jekk il-fornitur ikun subappaltatur tal-broker jew tal-intermedjarju. Fit-tieni lok, l-attività tieg?u g?andha tkopri aspetti essenzjali tal-funzjoni ta’ intermedjarju tal-assigurazzjoni, b?at-tfittxija ta’ klijenti potenzjali u t-twaqqif ta’ relazzjonijiet ta’ dawn mal-assiguratur, bil-g?an li ji?u konklu?i kuntratti ta’ assigurazzjoni (sentenza tal-25 ta’ Marzu 2021, Q?GmbH (Assigurazzjoni g?ar-riskji spe?jali), C?907/19, EU:C:2021:237, punt 37 u l-?urisprudenza ??itata).

37 F’dan il-ka?, dawn il-kriterji huma *a priori* ssodisfatti minn fornitur b?al Rádio Popular sa fejn, kif jirri?ulta mill-informazzjoni pprovduta mill-qorti tar-rinviju, dan il-fornitur ikun f’kuntatt dirett kemm mal-assiguratur, li tieg?u huwa jbig? il-prodotti ta’ assigurazzjoni li jinkludu l-estensjoni ta’ garanzija, kif ukoll mal-assigurat bil-g?an tal-bejg? ta’ dawn il-prodotti waqt il-bejg? ta’ apparati elettrodomesti?i u ta’ tag?mir ie?or fil-qasam tal-informatika u tat-telekomunikazzjoni, u li je?er?ita, meta jag?mel hekk, attivitajiet li essenzjalment jirrigwardaw il-funzjoni ta’ intermedjarju tal-assigurazzjoni, b?at-tiftix ta’ klijenti u t-tqeg?id tag?hom f’kuntatt mal-assiguratur, bil-?sieb li ji?u konklu?i kuntratti ta’ assigurazzjoni.

38 Minn dan isegwi li, bla ?sara g?all-verifiki li finalment g?andha twettaq il-qorti tar-rinviju, tran?azzjonijiet ta’ intermedjazzjoni fil-bejg? ta’ estensjonijiet ta’ garanzija, b?al dawk inkwistjoni fil-

kaw?a prin?ipali, li jitwettqu minn persuna taxxabbli fil-kuntest tal-attività prin?ipali tag?ha li tikkonsisti fil-bejg? lill-konsumaturi ta' apparati elettrodomesti?i u ta' tag?mir ie?or fil-qasam tal-informatika u tat-telekomunikazzjoni, jikkostitwixxu provvisti ta' servizzi relatati ma' tran?azzjonijiet ta' assigurazzjoni mwettqa mill-brokers u mill-intermedjarji tal-assigurazzjoni, fis-sens tal-Artikolu 135(1)(a) tad-Direttiva 2006/112.

39 Issa, kif ?ie rrilevat fil-punt 25 ta' din is-sentenza, tali tran?azzjonijiet ma humiex koperti mid-deroga g?all-metodu ta' kalkolu tal-proporzjon ta' tnaqqis prevista fl-Artikolu 174(2) ta' din id-direttiva, sa fejn din id-dispo?izzjoni ma tirreferix g?all-punt (a) tal-Artikolu 135(1) tal-imsemmija direttiva.

40 G?aldaqstant, hemm lok li ji?i e?aminat jekk tran?azzjonijiet b?al dawk inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, minkejja li jikkostitwixxu provvisti ta' servizzi relatati ma' tran?azzjonijiet ta' assigurazzjoni mwettqa minn intermedjarju tal-assigurazzjoni, fis-sens tal-Artikolu 135(1)(a) tad-Direttiva tal-VAT, jistg?ux madankollu ji?u kklassifikati, b'mod partikolari fid-dawl tal-prin?ipju ta' newtralità fiskali, b?ala tran?azzjonijiet finanzjarji an?illari, fis-sens tal-punti (b) u (?) tal-Artikolu 174(2) ta' din id-direttiva.

41 Sa fejn l-Artikolu 174(2)(?) tad-Direttiva tal-VAT jirreferi g?at-tran?azzjonijiet imsemmija fil-punti (b) sa (g) tal-Artikolu 135(1) ta' din id-direttiva, g?andu ji?i enfasizzat, qabelxejn, li, fl-Artikolu 135(1) tal-imsemmija direttiva, issir distinzjoni ?ara bejn it-tran?azzjonijiet ta' assigurazzjoni msemmija fil-punt (a) ta' din id-dispo?izzjoni u t-tran?azzjonijiet imsemmija fil-punti (b) sa (g) tag?ha, b'mod partikolari t-tran?azzjonijiet ta' natura finanzjarja.

42 Fil-fatt, mill-kliem tal-Artikolu 135(1)(a) tad-Direttiva tal-VAT, minn na?a, u tal-Artikolu 135(1)(b) sa (g) ta' din id-direttiva, min-na?a l-o?ra, jirri?ulta li dawn id-dispo?izzjonijiet ikopru tran?azzjonijiet distinti u li t-tran?azzjonijiet ta' assigurazzjoni ma jistg?ux ji?u assimilati mat-tran?azzjonijiet finanzjarji, b'mod partikolari g?all-finijiet ta' applikazzjoni tad-deroga prevista fl-Artikolu 174(2) tal-imsemmija direttiva (ara, b'analo?ija, is-sentenza tas-17 ta' Marzu 2016, Aspiro, C?40/15, EU:C:2016:172, punt 29).

43 Sussegwentement, din il-konstatazzjoni ma tistax ti?i kkontestata mill-prin?ipju ta' newtralità fiskali. G?alkemm hija ?ertament ?urisprudenza stabbilita li dan il-prin?ipju jipprekludi li merkanzija jew provvista ta' servizzi li jixxiebhu, li jinsabu g?alhekk f'kompetizzjoni bejniethom, ji?u ttrattati b'mod differenti mill-perspettiva tal-VAT (sentenza tas-17 ta' Jannar 2013, BG? Leasing, C?224/11, EU:C:2013:15, punt 65 u l-?urisprudenza ??itata), ebda element tal-pro?ess ippre?entat lill-Qorti tal-?ustizzja ma jippermetti li ji?i kkunsidrat li t-tran?azzjonijiet ta' assigurazzjoni u t-tran?azzjonijiet finanzjarji jikkostitwixxu tran?azzjonijiet "simili", fis-sens ta' din il-?urisprudenza.

44 Fi kwalunkwe ka?, kif kien repetutament de?i? mill-Qorti tal-?ustizzja, l-imsemmi prin?ipju ma jippermettix li l-kamp ta' applikazzjoni ta' e?enzjoni ji?i esti? fl-assenza ta' dispo?izzjoni inekwivokabbli. Fil-fatt, l-imsemmi prin?ipju ma huwiex regola tad-dritt primarju li tista' tiddetermina l-validità ta' e?enzjoni, i?da prin?ipju ta' interpretazzjoni li g?andu ji?i applikat b'mod parallel g?all-prin?ipju li jipprevedi li l-e?enzjonijiet g?andhom ji?u interpretati b'mod strett (sentenza tas-17 ta' Marzu 2016, Aspiro, C?40/15, EU:C:2016:172, punt 30 u l-?urisprudenza ??itata).

45 Fl-a??ar nett, *mutatis mutandis*, interpretazzjoni fis-sens li l-kun?ett ta' "tran?azzjonijiet ta' assigurazzjoni", li jinsab fl-Artikolu 135(1)(a) tad-Direttiva tal-VAT, u dak ta' "tran?azzjonijiet finanzjarji", li jinsab fl-Artikolu 174(2)(b) ta' din id-direttiva, huma sinonimi ma tistax ti?i a??ettata.

46 Fil-fatt, il-funzjonament tajjeb u l-interpretazzjoni uniformi tas-sistema komuni tal-VAT jimplikaw, b?ala prin?ipju, li tran?azzjonijiet simili koperti mid-Direttiva tal-VAT ma jkunux indikati

minn kun?etti differenti skont jekk humiex koperti minn dispo?izzjoni jew o?ra ta’ din id-direttiva (ara, b’analo?ija, is-sentenza tat-22 ta’ Ottubru 2009, Swiss Re Germany Holding, C?242/08, EU:C:2009:647, punt 31).

47 Minn dan isegwi li tran?azzjoni kklassifikata b?ala “tran?azzjoni ta’ assigurazzjoni”, fis-sens tal-Artikolu 135(1)(a) tad-Direttiva tal-VAT, ma tistax tikkostitwixxi tran?azzjoni, ta’ natura finanzjarja u an?illari, fis-sens tal-Artikolu 174(2)(b) u (?) ta’ din id-direttiva, moqri flimkien mal-Artikolu 135(1)(b) sa (g) tal-imsemmija direttiva, u dan indipendentement mill-kwistjoni dwar jekk din hijiex, barra minn hekk, “an?illari” fis-sens ta’ dawn l-a??ar dispo?izzjonijiet.

48 Mill-kunsiderazzjonijiet kollha pre?edenti jirri?ulta li r-risposta g?ad-domanda mag?mula g?andha tkun li l-Artikolu 174(2)(b) u (?) tad-Direttiva tal-VAT, moqri flimkien mal-Artikolu 135(1) ta’ din id-direttiva, g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma japplikax g?al tran?azzjonijiet ta’ intermedjazzjoni fil-bejg? ta’ estensjonijiet ta’ garanzija li jitwettqu minn persuna taxxabbli fil-kuntest tal-attività prin?ipali tag?ha li tikkonsisti fil-bejg? lill-konsumaturi ta’ apparati elettrodomesti?i u ta’ tag?mir ie?or fil-qasam tal-informatika u ta’ servizzi ta’ telekomunikazzjoni, b’tali mod li l-ammont tal-valur tal-bejg? relatat ma’ dawn it-tran?azzjonijiet ma g?andux ikun esklu? mid-denominatur tal-frazzjoni u?ata g?all-kalkolu tal-proporzjon imnaqqas previst fl-Artikolu 174(1) tal-imsemmija direttiva.

Fuq l-ispejje?

49 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija dik il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (Ir-Raba’ Awla) taqta’ u tidde?iedi:

L-Artikolu 174(2)(b) u (?) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat?28 ta’ Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud, moqri flimkien mal-Artikolu 135(1) ta’ din id-direttiva, g?andu ji?i interpretat fis-sens li ma japplikax g?al tran?azzjonijiet ta’ intermedjazzjoni fil-bejg? ta’ estensjonijiet ta’ garanzija li jitwettqu minn persuna taxxabbli fil-kuntest tal-attività prin?ipali tag?ha li tikkonsisti fil-bejg? lill-konsumatur ta’ apparati elettrodomesti?i u ta’ tag?mir ie?or fil-qasam tal-informatika u ta’ servizzi ta’ telekomunikazzjoni, b’tali mod li l-ammont tal-valur tal-bejg? relatat ma’ dawn it-tran?azzjonijiet ma g?andux ikun esklu? mid-denominatur tal-frazzjoni u?ata g?all-kalkolu tal-proporzjon imnaqqas previst fl-Artikolu 174(1) tal-imsemmija direttiva.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-Portugi?.